Sentenza del 10/12/2021 n. 38950 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

Testo

Testo:

A seguito di PVC redatto dalla polizia tributaria l'Agenzia delle Entrate notificava l'avviso di accertamento impugnato qui riferito all'anno 2006 sia alla società S. s.r.l., sia al sig. B.B.P., quale amministratore della stessa, sia al sig. M.G.B., quale autore della violazione e ritenute amministratore di fatto della società medesima.

L'atto impugnato recuperava a carico dei contribuenti somme per maggiori tributi IVA, IRES ed IRAP derivanti da operazioni inesistenti perfezionate con l'emissione di fatture fittizie nei confronti della società Smalterie e Metallurgiche Castellane s.r.l. di cui il sig. M. era rappresentante legale; in particolare addebitava al sig. M. - per il profilo che qui rileva - la responsabilità per sanzioni unitamente all'altro socio e al liquidatore della società.

Ricorreva il contribuente alla CTP di Milano, che rigettava l'impugnazione. Con la sentenza gravata la Commissione Tributaria Regionale ha respinto l'appello del contribuente e quindi confermato la pronuncia del primo giudice, dichiarando legittimo l'atto impugnato.

Avverso la sentenza di cui sopra propone ricorso per cassazione il contribuente con atto affidato a nove motivi che illustra con memoria ex art. 378 c.p.c.; l'Amministrazione Finanziaria ha unicamente depositato atto di costituzione in vista dell'udienza di discussione.

Motivi della decisione

Preliminarmente, con riguardo alla circostanza segnalata in memoria relativa al decesso del sig. M., qui ricorrente, la Corte osserva come (Cass. Sez. Lavoro, Sentenza n. 1757 del 29/01/2016) nel giudizio di cassazione, in considerazione della particolare struttura e della disciplina del procedimento di legittimità, non è applicabile l'istituto dell'interruzione del processo, con la conseguenza che la morte di una delle parti, intervenuta dopo la rituale maturazione del giudizio, non assume alcun rilievo, nè consente agli eredi di tale parte l'ingresso nel processo.

E ciò ferma restando in disparte la ulteriore e diversa rilevanza del detto decesso che invece produce conseguenze ai fini dell'applicazione del D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 8 in forze del quale l'obbligazione al pagamento delle sanzioni tributarie non si trasmette agli eredi: il profilo non risulta oggetto di alcun motivo di ricorso, nè gli eredi sono parte di questo giudizio; pertanto lo stesso potrà al più formare oggetto di successiva controversia ove l'Amministrazione rivolga a quel titolo la pretesa sanzionatoria nei confronti dei successori del sig. M. deceduto, pretesa che andrà dichiarata infondata in forza dell'art. 8 ridetto.

In ordine poi a quanto ulteriormente eccepito in memoria riguardo la sussistenza di giudicato esterno sopravvenuto relativo alle annualità 2004-2005-2006, la Corte ritiene che non operi alcuna preclusione in forza dell'art. 2909 c.c. a che questo Collegio conosca i fatti di causa. Infatti, come si evince dalle trascrizioni riportate in memoria, in quei casi la situazione fattuale, come dapprima perimetrata dalle ragioni dell'Erario e dalle difese del contribuente e quindi poi ritenuta provata dalla CTR, non è invero affetto estendibile al di là di quei processi e risulta in concreto priva di elementi avente rilievo inderogabile rispetto alla fattispecie qui esaminata; va fatta sul punto applicazione di quella giurisprudenza in forza della quale (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 4832 del 11/03/2015) in materia tributaria, l'effetto vincolante del giudicato esterno, in relazione alle imposte periodiche, è limitato ai soli casi in cui vengano in esame fatti che, per legge, hanno efficacia permanente o pluriennale, producendo effetti per un ar:o di tempo che comprende più periodi di imposta, o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione di un rapporto ad esecuzione prolungata, sicchè è esclusa l'efficacia espansiva del giudicato per le fattispecie "tendenzialmente permanenti" in quanto suscettibili di variazione annuale.

Nel concreto, dubitandosi qui della effettiva esistenza della società S. s.r.l., anche in forza delle operazioni commerciali e degli atti di gestione perfezionati da questa e per essa dal sig. M., anche con riguardo a operazioni commerciali ritenute inesistenti rese a vantaggio della autonoma società Smalterie e Metallurgiche Castellane s.r.l. pure gestita dal medesimo sig. M. che ne era legale rappresentante, tal valutazione in ordine ai singoli atti di gestione è elemento mutevole di anno in anno, perchè gli atti gestori contestati sono diversi e tra loro autonomi anno per anno; ne consegue l'impossibilità di ritenerli elementi di fatto aventi efficacia permanente o pluriennale come quelli suscettibili di costituire elemento di giudicato esterno.

Va quindi confermato il principio giurisprudenziale secondo il quale la sentenza del giudice tributario con la quale si accertano il contenuto e l'entità degli obblighi del contribuente per un determinato anno d'imposta fa stato, nei giudizi relativi ad imposte dello stesso tipo dovute per gli anni successivi, ove pendenti tra le stesse parti, solo per quanto attiene a quegli elementi costitutivi della fattispecie che, estendendosi ad una pluralità di periodi di imposta, assumano carattere tendenzialmente permanente, come già ricordato (in tema anche Cass. n. 6953/2015). Peraltro, può precisarsi come nel processo tributario, "il vincolo oggettivo derivante dal giudicato, in relazione alle imposte periodiche, deve essere riconosciuto ne casi in cui vengano in esame fatti che, per legge, hanno efficacia permanente o pluriennale, producendo effetti per un arco di tempo che comprende più periodi di imposta o nei quali l'accertamento concerne la qualificazione del rapporto, salvo che, in materia di IVA, ciò comporti l'estensione ad altri periodi di imposta di un giudicato in contrasto con la disciplina comunitaria, avente carattere imperativo, compromettendone l'effettività" (Cass. n. 9710/2018). Nella specie, l'accertamento attiene a differenti operazioni soggettivamente o oggettivamente inesistenti poste in essere in diversi anni di imposta, sicchè le sentenze alle quali fa riferimento parte ricorrente nel motivo non possono in alcun caso assumere nessuna efficacia di giudicato nel presente giudizio (Cass. n. 12691/2018).

Venendo ai mezzi di impugnazione, che possono allora esaminarsi, con il primo motivo si censura la sentenza gravata per violazione e falsa applicazione dell'art. 2697 c.c. quanto ai principi spartitori dell'onere della prova, in ordine alla fittizietà delle fatture oggetto del

controllo, nonchè della norma di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, art. 39, comma 1, lett. d), sull'erronea applicazione del metodo induttivo senza la debita considerazione dei costi in percentuale, avendo la CTR ripartito in parti eguali il risparmio di imposta illecitamente conseguito a seguito della falsa fatturazione tra i partecipanti alla frode.

Il motivo è infondato quanto alla prima articolazione, ed inammissibile quanto alla seconda; con riguardo al primo profilo ivi dedotto, riferito alla asserita non corretta ripartizione dell'onus probandi, invero la CTR ha correttamente ritenuto che a fronte di elementi indiziari di rilievo indicati partitamente a pag. 2 della sentenza il contribuente non ha potuto contrastarli con prove inconfutabili. E allora, la statuizione del giudice lombardo è conforme ai principi enunciati ripetutamente da questa Corte, secondo la quale (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 26453 del 19/10/2018; Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 17619 del 05/07/2018; Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 27554 del 30/10/2018) in tema di IVA, una volta assolta da parte dell'Amministrazione finanziaria la prova, anche mediante elementi indiziari, dell'oggettiva inesistenza delle operazioni, spetta al contribuente dimostrarne, di contro, l'effettiva esistenza, senza che, tuttavia, sia sufficiente a tal fine l'esibizione della fattura, documentazione di solito utilizzata proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.

Venendo alla seconda articolazione del motivo, incentrata sul mancato riconoscimento dei costi nella rideterminazione induttivamente operata del reddito, la stessa è inammissibile in quanto non risulta tempestivamente proposta in primo grado (richiama infatti la ricorrente a pag. 31 del proprio atto unicamente il contenuto dell'atto di appello, non del ricorso introduttivo del giudizic), Il secondo motivo di ricorso denuncia l'omessa pronuncia ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 e la violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato, in ordine alla erronea applicazione del metodo induttivo, senza la considerazione dei costi in percentuale e comunque sull'applicazione della L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4 bis; sostiene parte ricorrente che la rettifica riferita alla fatturazione per operazioni inesistenti sia stata eseguita aumentando l'imponibile dichiarato dei costi di tali operazioni, senza però sottrarre dall'ammontare del reddito dichiarato i ricavi corrispondenti alle medesime operazioni.

Il motivo è infondato, in parte per le ragioni già espresse con riferimento alla decisione sul primo motivo, che qui si richiamano, e in parte per le ragioni specifiche che ora si diranno.

Questa Corte ha recentemente chiarito (Cass. Sez. 5, Ordinanza n. 19000 del 17/07/2018) come in tema di operazioni oggettivamente inesistenti, atteso che non vi è simmetria, nè automatismo biunivoco tra costi per acquisti inesistenti e ricavi dichiarati e che, ai sensi del D.L. n. 16 del 2012, art. 8, comma 2, conv., con mod., nella L. n. 44 del 2012 (avente portata retroattiva, in quanto più favorevole del previgente della L. n. 537 del 1993, art. 14, comma 4 bis), i componenti positivi direttamente afferenti a spese o ad altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica, con la conseguenza che spetta al contribuente provare la diretta afferenza tra ricavi e costi attinenti a beni non effettivamente scambi.

E' appena il caso di precisare, poi, che le sopraesposte considerazioni trovano applicazione sia quanto all'imposizione sul reddito, sia quanto all'Irap, la cui determinazione ha quale riferimento il valore della produzione che è ovviamente determinato sulla base delle scritture contabili le cui

risultanze infedeli ovviamente discendono dalle infedeltà fondate sulle fatturazioni di operazioni inesistenti; dal momento che detta prova, secondo la CTR, non risulta non solo fornita, ma neppure dedotta, il motivo non può trovare accoglimento.

Il terzo motivo denuncia la nullità della sentenza ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, per avere la CTR reso motivazione inesistente e comunque viziata da ultrapetizione con riferimento al capo della sentenza che ritiene il ricorrente M. amministratore di fatto della S. s.r.l..

Il motivo è infondato.

Invero, la CTR ha sul punto, con motivazione essenziale ma nondimeno presente e comprensibile, dato conto delle ragioni per le quali con accertamento di fatto insindacabile in questa sede, reso nell'ambito delle questioni poste dalle parti, il ricorrente è stato ritenuto vero dominus della società S. s.r.l..

Il quarto motivo censura la sentenza di seconde cure per omessa pronuncia, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, in ordine al motivo afferente l'impossibilità di addebitare al M. le somme dovute a titolo di sanzioni, in violazione della L. n. 269 del 2003, art. 7 e D.Lgs. n. 472 del 1997, artt. 16 ed 11; tal mezzo può esaminarsi congiuntamente - stante la stretta connessione logica e giuridica che li avvince - con il quinto motivo; quest'ultimo si incentra sulla omessa pronuncia, ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, sul motivo afferente il difetto di legittimazione passiva del M., stante l'avvenuta cancellazione ed estinzione della S. s.r.l., e sulla correlata violazione e falsa applicazione dell'art. 2495 c.c. per avere la CTR omesso di valutare la rilevanza dell'intervenuta cancellazione della S. s.r.l., dalla quale dovevasi evincere la responsabilità del M. solo una volta dimostrata la sua responsabilità quale liquidatore o quale socio, nei limiti in questa seconda eventualità di quanto riscosso in base al bilancio finale di liquidazione.

Tutti tali motivi sono privi di fondamenta; sono peraltro necessarie sul punto alcune precisazioni.

E' ben vero, come si premette in ricorso, che "le sanzioni amministrative relative al rapporto tributario proprio di società o enti con personalità giuridica, del D.L. n. 269 del 2003, ex art. 7 (conv. con modif. in L. n. 326 del 2003), sono esclusivamente a carico della persona giuridica anche quando sia gestita da un amministratore di fatto, non potendosi fondare un eventuale concorso di quest'ultimo nella violazione fiscale sul disposto di cui al D.Lgs. n. 472 del 1997, art. 9, che non può costituire deroga al predetto D.L. n. 269 del 2003, art. 7, ad esso successivo, che invece prevede l'applicabilità delle disposizioni del D.Lgs. n. 472 del 1997 ma solo in quanto compatibili" (Cass. n. 25284 del 25/10/2017).

Ed infatti, "l'amministratore di fatto di una società alla quale sia riferibile il rapporto fiscale ne risponde direttamente qualora le violazioni siano contestate o le sanzioni irrogate antecedentemente alla data di entrata in vigore del D.L. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 novembre 2003, n. 326, stante la disposizione di diritto transitorio di cui al menzionato D.L. n. 269 del 2003, art. 7, comma 2, e la disciplina precedentemente vigente dettata dal D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, art. 3, comma 2, e art. 11" (Cass. n. 9122 del 23/04/2014);

E' altrettanto vero, però, che tale orientamento incontra un limite nella mera e pura artificiosa costituzione a fini illeciti della società di capitali (Cass. Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 10975 del 18/04/2019), potendo in quel caso le sanzioni amministrative tributarie essere irrogate "nei confronti della persona fisica che ha beneficiato materialmente delle violazioni contestate. In tal caso, la persona fisica che ha agito per conto della società è, nel contempo, trasgressore e contribuente; in tal diverso caso la persona giuridica è una mera fictio, creata nell'esclusivo interesse della persona fisica.

Non opera qui pertanto il D.L. n. 269 del 2003, art. 7, secondo cui nel caso di rapporti fiscali facenti capo a persone giuridiche le sanzioni possono essere irrogate nei soli confronti dell'ente, in quanto detta norma "intende regolamentare le ipotesi in cui vi sia una differenza tra trasgressore e contribuente, e, in particolare, l'ipotesi di un amministratore di una persona giuridica che, in forza del proprio mandato, compie violazioni nell'interesse della persona giuridica medesima" (19716/13)" (così, in motivazione, Cass. n. 5924 del 08/03/2017, che richiama Cass. n. 19716 del 28/08/2013).

Il D.L. n. 269 del 2003, art. 7, succitato si rivolge alla persona giuridica sottintendendone la corretta esistenza nel rispetto delle previsioni di legge che le attribuiscono la soggettività giuridica e l'autonomia patrimoniale, requisiti essenziali perchè la stessa, ancorchè soggetto "non nato da ventre di donna" sia riconosciuto come titolare di diritti e obblighi dei quali risponda - in virtù della creazione del diaframma tra il patrimonio individuale dei soci e le obbligazioni contratte nell'esercizio dell'impresa societaria - solo l'ente e non i suoi soci. Tal autonomia patrimoniale diviene perfetta con il riconoscimento della personalità giuridica la cui conseguenza, derivante dall'esser la società titolare del suo patrimonio, consiste nella impossibilità per i creditori sociali di agire - per le obbligazioni della società - nei confronti dei soci aggredendo il loro patrimonio.

Orbene, nel caso che ci occupa la CTR ha chiaramente accertato come la S. s.r.l. fosse invece una mera fictio creata nell'esclusivo interesse della persona fisica (il sig. M.) che ne era dominus esclusivo; ciò si evince con chiarezza dall'avviso di accertamento impugnato, debitamente trascritto in ricorso, nel quale l'Amministrazione segnalava la sostanziale assenza di documentazione contabile, essendosi rinvenuti in sede di accesso solo alcuni modelli F24, uno dei quali in bozza; essendo liquidato-e e prima amministratore della stessa un soggetto pensionato ultraottantenne che negava di aver effettivamente amministrato la società, ma solo di aver firmato documenti su richiesta del proprio unico M. (avendo quindi agito come suo prestanome); avendo la società omesso il deposito del bilancio finale di liquidazione; essendo la sede legale della società un mero recapito nella disponibilità di tal sig. V.E. che dichiarava di non avere avuto alcun rapporto con la società contribuente; non avendo - grazie a compensazioni con crediti Iva - mai la società versato imposte nè avuto dipendenti.

La CTR in motivazione fa riferimento poi non solo all'"inesistente dell'amministratore nominale sig. B.", ma anche alla partecipazione del sig. M. al capotale di S. s.r.l. nella misura del 70%, al suo essere amministratore di fatto della stessa, ai rapporti tra S. s.r.l. e Smalterie Metallurgiche Castellane s.r.l. della quale il sig. M. era legale rappresentante e che riceveva le fatture per

operazioni inesistenti, alla mancanza di movimenti di magazzino riferita alle ridette fatturazioni, alla mancanza di costi inerenti le fatture oggetto di recupero.

Ebbene, tali imponenti elementi di fatto possono far ritenere di puro artificio l'esistenza delle società di capitali in parola, per mezzo delle quali i soci - qui il sig. M. - esercitano l'attività di impresa (dovendo viceversa tali considerazione escludersi quanto alla loro applicazione in capo agli amministratori non soci, nei casi in cui costoro non beneficiano delle violazioni ma sono legati alla società da un rapporto di prestazione d'opera) con il beneficio della responsabilità limitata di cui agli artt. 2325 e 2462 c.c.; ebbene a fronte dell'inesistenza della società (perchè mera fictio) tal beneficio di responsabilità limitata (significativamente in tempi remoti concesso addirittura con "bolla regia") viene meno e può esser disconosciuto.

Tal conseguenza risulta equilibrato risultato di condotte dei soci (o del socio tiranno) del tutto contrarie, nei fatti, all'esistenza della società quale soggetto autonomo e autonomo titolare di diritti e obblighi che non consistano in mere isolate violazione di legge, anche tributarie, ma che consentano, in quanto gravi, numerose, ripetute, di far ritenere che la società sia utilizzata per la realizzazione di propri interessi esclusivi, come un bene del proprio patrimonio.

In tal modo, la società risulta soggetto interposto tra il socio interponente e i propri creditori, inclusa l'Amministrazione Finanziaria nel rapporto tra questa e il trasgressore di obblighi tributari. E ciò senza che si verifichi alcuna causa o ragione sopravvenuta di invalidità degli atti che hanno portato alla costituzione della società, stante la tassatività delle ipotesi di cui all'art. 2332 c.c. e il chiaro disposto della L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 3, ultimo periodo.

Nel caso che ci occupa, il compendio probatorio oggetto dell'accertamento di fatto qui non più censurabile della CTR, risulta in concreto fondato su plurimi e gravi elementi di fatto e - va precisato in questa sede - non solo sulla mera contestazione o sulla conseguente condanna per fatti di illecito penale tributario in capo al legale rappresentante o ancora nella mera attribuzione al gestore di fatto della veste di amministratore di fatto della società; tali elementi per sè non sarebbero infatti bastevoli a far ritenere l'esistenza della società quale costruzione di puro artificio in quanto indicativi al più di violazione di specifiche disposizioni incriminatrici di condotte sanzionate penalmente o diversamente vietate dall'ordinamento la cui commissione ha luogo autonomamente rispetto alla autentica, o non autentica esistenza della società e non è indice, di per sè, di artificiosa costituzione della stessa. Pertanto, risulta irrilevante sul punto la disciplina di cui all'art. 2495 c.c., che trova applicazione nel diverso e a ben vedere opposto caso in cui la società interessata non sia, come qui è avvenuto, un mero vuoto simulacro, una costruzione di puro artificio, ma un soggetto giuridico dapprima effettivamente esistente e poi altrettanto effettivamente cessato.

Il sesto motivo censura la sentenza della CTR per omessa pronuncia, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4, sul motivo afferente la violazione del D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 7 per emessa allegazione all'avviso di accertamento degli atti in esso richiamati.

Il motivo è inammissibile.

Invero, parte ricorrente non trascrive in ricorso nè indica il locus processuale nel quale tal eccezione è s:ata formulata in primo grado, non risultando sufficiente nè l'indicazione generica, priva di trascrizione e di richiamo alle pagine del ricorso di primo grado, di cui a pag. 21 del ricorso per cassazione, nè l'indicazione a pag. 55 del ricorso per cassazione, quest'ultima relativa alla diversa circostanza dell'avvenuta formulazione dell'eccezione di omessa pronuncia di fronte alla CTR; pertanto, questa Corte non è posta in grado di verificare la tempestiva proposizione della questione ed alla luce di ciò appare anche legittimo che la CTR (rilevando sia pur implicitamente la novità della questione postale) su tal profilo non si sia espressa.

Il settimo motivo si fonda sull'omessa pronuncia ex art. 360 c.p.c., comma 1, n. 4 sul motivo afferente la violazione ciel principio del contraddittorio; il motivo è sostanzialmente omologo, quanto al contenuto della censura, all'ottavo motivo di ricorso, che censura la sentenza impugnata per omessa pronuncia sul motivo afferente la violazione del D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7; i motivi pertanto possono esaminarsi congiuntamente e sono infondati.

Rileva il Collegio come dalla lettura del provvedimento impugnato è lecito rilevare come in realtà difetti nel presente caso il requisito principale in fatto della fattispecie di cui al D.Lgs. n. 212 del 2000, art. 12, comma 7.

In realtà non risulta concretamente operato alcun accesso presso la società S. s.r.l., poichè presso la sede legale di (---), i verificatori rinvenivano un ufficio nella disponibilità della sig. V.E., che dichiarava di non avere alcun rapporto con la contribuente. Inoltre, non possono rilevare quali accessi ai fini dell'attività di accertamento tributario le operazioni di polizia giudiziaria eseguite nei confronti del commercialista Dott. T.F. e del sig. M.G.B., al suo Domicilio; è peraltro del tutto incontroverso che si sia trattato di attività delegata dall'Autorità inquirente finalizzata - diversamente - alla perquisizione e al sequestro le cui risultanze, poi, previa autorizzazione del PM procedente, sono state utilizzate in sede tributaria.

Inoltre, e non ultimo, nello stesso avviso di accertamento accuratamente trascritto in ricorso si evince come l'avviso di accertamento si sia fondato, invece, sulla segnalazione del 3 settembre 2010 della DRE Lombardia.

Infine, il nono e ultimo motivo di ricorso denuncia l'omessa pronuncia sul motivo afferente l'incompetenza per materia della Direzione Regionale delle Entrate e la correlata violazione di legge con riferimento al D.L. n. 185 del 2008, art. 27; anche questo motivo non ha fondamento. Secondo questa Corte (Cass. n. 26908,12019) contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente il D.L. n. 185 del 2008 (in vigore dall'1.1.2009) non ha attribuito alla Direzione regionale entrate una competenza in materia di accertamento prima inesistente ma ha inteso piuttosto fondare su una norma di fonte primaria il riparto delle competenze relative all'attività di verifica tra strutture di vertice a livello periferico (Cass. 3.10.2014 n. 20915); già la normativa preesistente demandava i compiti relativi alle verifiche e altre indagini tributarie a tutte le strutture della Agenzia delle Entrate, ivi comprese le Direzioni regionali.

Orbene, il D.Lgs. n. 300 del 1999, art. 61, ha espressamente attribuito un potere di autoregolamentazione alle neo istituite agenzie fiscali; in particolare, il successivo art. 66 prevede al comma 1, che le stesse "sono regolate dal presente decreto legislativo, nonchè dai

rispettivi statuti deliberati da ciascun comitato di gestione", aggiungendo al comma 2 che "gli statuti... recano principi generali in ordine all'organizzazione e al funzionamento dell'Agenzia" e, al comma 3, che "l'articolazione degli Uffici a livelle centrale e periferico, è stabilita con disposizioni interne che si conformano alle esigenze della conduzione aziendale".

A ciò si aggiunga che il Regolamento ci amministrazione dell'Agenzia delle Entrate - approvato dal Comitato direttivo con Delib. 3 novembre 2000, n. 4 - ha disposto, al coma terzo dell'art. 14 che le Direzioni Regionali "...esercitano, nell'ambito della rispettiva regione o provincia, funzioni di programmazione, indirizzo, coordinamento e controllo nei confronti degli uffici, curano i rapporti con gli enti pubblici locali e svolgono attività operative di particolare rilevanza nei settori della gestione dei tributi, dell'accertamento e del contenzioso"; quindi, il Direttore dell'Agenzia delle entrate, con provvedimento 23 febbraio 2001, adottato sulla base della menzionata delibera del Comitato direttivo, ha affermato la competenza anche delle Direzioni regionali all'attività di verifica.

Dal riferito quadro regolamentare deriva allora che le Direzioni regionali delle Entrate sono dotate di potere di accesso, ispezione e verifica ispettiva, già propri del Dipartimento delle entrate del Ministero delle Finanze (cfr. Cass., ord., 9 marzo 2016, n. 4649; Cass., ord., 19 gennaio 2016, n. 848); l'esercizio di tale potere è stato, peraltro, riconfigurato dal D.L. n. 18 5 del 2008, art. 27, comma 13. Tale disposizione, lungi dall'attribuire alle Direzioni regionali delle entrate una competenza in materia di accertamento fiscale prima inesistente, ha inteso fondare su norma di fonte primaria il riparto delle competenze relative all'attività di verifica fiscale, istituendo una riserva esclusiva di competenza, in relazione alla rilevanza economico-fiscale del soggetto accertato, a favore della Direzione regionale, già titolare, per disposizione regolamentare, della competenza a svolgere attività istruttoria, utilizzabile dalle Direzioni provinciali ai fini della emissione degli atti impositivi (così, Cass. 3 ottobre 2014, n. 20915).

Conseguentemente, il ricorso è integralmente rigettato; la soccombenza regola le spese.

Sussistono i presupposti processuali per il c.d. "raddoppio" del contributo unificato per atti giudiziari.

Si dà atto che il presente provvediriento è sottoscritto dal solo Presidente del collegio per impedimento dell'estensore, ai sensi dell'art. 132 c.p.c., comma 3.

P.Q.M.

rigetta il ricorso; liquida le spese in Euro 5.600 oltre a spese prenotate a debito che pone a carico di parte soccombente.

Ai sensi del D.P.R. n. 115 del 2002, art. 13, comma 1 quater, inserito dalla L. n. 228 del 2012, art. 1, comma 17, si dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versa mento, da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per il ricorso a norma dello stesso art. 13, comma 1-bis, se dovuto. Così deciso in Roma, il 27 ottobre 2021.

Depositato in Cancelleria il 7 dicembre 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza